

**A INFLUÊNCIA DOS IMPOSTOS MUNICIPAIS SOBRE DISPÊNDIOS
OBRIGATÓRIOS EM MUNICÍPIOS TURÍSTICOS DO ESTADO DE GOIÁS¹**

**THE INFLUENCE OF TAXES ON MANDATORY EXPENDITURE IN TOURIST
MUNICIPALITIES IN THE STATE OF GOIÁS**

**LA INFLUENCIA DE LOS IMPUESTOS EN EL GASTO OBLIGATORIO EN LOS
MUNICIPIOS TURÍSTICOS DEL ESTADO DE GOIÁS**

Anderson Queiroz Lemos

Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA). Brasil
ORCID iD <http://orcid.org/0000-0003-2423-0399>

Iram Leandro da Silva

Universidade Federal de Goiás (UFG). Brasil
ORCID iD <http://orcid.org/0000-0002-8610-3371>

Denise de Oliveira Alves

Universidade Federal de Goiás (UFG). Brasil
ORCID iD <http://orcid.org/0000-0001-7251-9213>

RESUMO

Os dispêndios com pessoal, saúde e educação são gastos públicos municipais obrigatórios analisados à luz do controle interno quanto aos limites estabelecidos em lei. Sendo a atividade turística uma importante fonte geradora de impostos, o objetivo desse artigo foi analisar a relação entre a arrecadação de impostos de competência municipal e os dispêndios com pessoal, saúde e educação em municípios turísticos do estado de Goiás, à luz do controle interno. Coletaram-se dados nos sites impostômetro e Tribunal de Contas dos dez municípios turísticos mais visitados do estado de Goiás. Utilizando regressão com dados em painel verificou-se que a dependência dos gastos com pessoal do executivo, saúde e educação na arrecadação de impostos é positiva e significativa no tempo. Utilizando análise de variância verificaram-se diferenças significativas entre as médias nos gastos com pessoal do executivo, mas que as médias das aplicações em saúde e educação são correspondentes. Conclui-se que o dispêndio com pessoal do executivo nos principais municípios turísticos de Goiás margeia o limite máximo de gastos permitido em lei, e que a sua dependência na arrecadação de impostos é superior a das aplicações em saúde e educação, que somente atendem aos limites mínimos previstos na lei.

Palavras-chave: Imposto; Pessoal; Saúde; Educação; Controle Interno.

ABSTRACT

Expenditures on personnel, health and education are mandatory municipal public expenditures analyzed in the light of internal control regarding the limits established by law. Since tourist activity is an important source of tax, the objective of this article was to analyze the relationship between tax collection and expenditure on personnel, health and education in tourist municipalities in the state of Goiás, in the light of internal control. Data were collected from the tax-meter and Tribunal de Contas sites of the ten most visited tourist municipalities in the state of Goiás. Using regression with panel data, it was found that the dependence of

¹ Artigo submetido em 21/02/2022, revisado em 21/02/2022, aceito em 18/05/2022 e divulgado em 18/05/2022 pelo Editor Rodrigo Santos de Melo, após *double blind review*.

expenditures on executive personnel, health and education on tax collection is positive and significant over time. Using analysis of variance, significant differences were found between the averages in expenditures on executive personnel, but the averages of investments in health and education are corresponding. It is concluded that the expenditure on executive personnel in the main tourist municipalities of Goiás borders the maximum limit of expenses allowed by law, and that their dependence on tax collection is higher than that of investments in health and education, which only meet the limits minimums provided for by law.

Keywords: Tax; Staff; Health; Education; Internal control.

RESUMEN

Los gastos en personal, salud y educación son gastos públicos municipales obligatorios analizados a la luz del control interno en cuanto a los límites establecidos por la ley. Dado que la actividad turística es una importante fuente de impuestos, el objetivo de este artículo fue analizar la relación entre la recaudación de impuestos de competencia municipal y los gastos en personal, salud y educación en los municipios turísticos del estado de Goiás, a la luz de control. Los datos fueron recolectados en los sitios de taxometro y Tribunal de Contas de los diez municipios turísticos más visitados en el estado de Goiás. Usando regresión con datos de panel, se encontró que la dependencia de los gastos en personal ejecutivo, salud y educación en la recaudación de impuestos es positiva y significativa en el tiempo. Utilizando el análisis de varianza, se encontraron diferencias significativas entre los promedios de los gastos en personal ejecutivo, pero los promedios de las inversiones en salud y educación se corresponden. Se concluye que el gasto en personal ejecutivo en los principales municipios turísticos de Goiás bordea el límite máximo de gastos permitido por la ley, y que su dependencia de la recaudación de impuestos es superior a la de las inversiones en salud y educación, que solo cumplen los límites mínimos previsto por la ley.

Palabras clave: Impuesto; Personal; Salud; Educación; Control interno.

1 INTRODUÇÃO

Este estudo aborda o tema dos dispêndios com pessoal, saúde e educação na administração pública de municípios turísticos do estado de Goiás, e a relação com a arrecadação de impostos. Até a década de 1980 o estado de Goiás caracterizou-se por um perfil econômico majoritariamente agropecuário, a partir de então o setor de serviços passou a contribuir de forma mais ativa na geração de Produto Interno Bruto (PIB) estadual, de forma que em 2015 a atividade representou 65,1% do PIB do estado (IMB, 2020).

O turismo é uma atividade eminentemente de serviço, sendo considerada importante fonte geradora de impostos, que nas suas mais diversas tipologias (religioso, gastronômico, aventura, de eventos e negócios, etc.) gera emprego, renda, arrecadação tributária e outras externalidades aos municípios. Em 2019 o setor do turismo movimentou R\$ 886 milhões no estado de Goiás, período em que as empresas do *trade* turístico contribuíram com mais de R\$150 milhões de arrecadação de ICMS aos cofres públicos (ACIEG, 2020).

A relação entre arrecadação tributária e a capacidade de gastos e aplicações (inclusive com causalidade reversa, ou seja, gastar e arrecadar) é evidente na administração pública brasileira (SILVA et al. 2010). Com efeito, faz-se mister que os gastos na administração pública sejam analisados a luz do instrumento de gestão pública do controle interno numa abordagem que envolve não somente a obrigatoriedade do controle simplesmente como regramento legal e formal, mas porque os administradores públicos desconhecem o real sentido de um controle interno, desconsiderando sua finalidade preventiva e auxiliar (TATSCH, 2005).

Para que a sociedade receba uma gestão pública efetiva a partir dos gastos com pessoal e tenha seus direitos sociais garantidos com as aplicações em educação e saúde, o controle interno atua na observação das ações praticadas pelos administradores públicos, observando o limite máximo de gasto de 54% (teto) com pessoal do executivo (Limite da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000) e mínimos de aplicações (piso) de 15% com saúde (art. 198, §2º, I, da CF/1988) e 25% com educação (art. 212 da CF/1988) sobre a receita corrente líquida dos municípios, orientando-os e alertando-os para que os gastos não superem os limites máximos e atendam os limites mínimos de despesas conforme a receita corrente líquida dos municípios, evitando assim, prejuízos para a administração pública.

Sabendo da importância de observar o controle de gastos obrigatórios nos municípios brasileiros, as perguntas que se quer responder nesse artigo são: os gastos com pessoal do executivo e as aplicações em saúde e educação nos municípios turísticos do estado de Goiás são correspondentes? Qual a dependência dos gastos com pessoal do executivo e das aplicações em saúde e educação em municípios turísticos do estado de Goiás com a arrecadação de impostos? Para responder essas perguntas o objetivo desse artigo foi analisar a relação entre a arrecadação de impostos e os dispêndios com pessoal, saúde e educação em municípios turísticos do estado de Goiás, à luz do controle interno.

Diversos estudos já trataram dos impactos do turismo na transformação de municípios turísticos do estado de Goiás. Salgado, Viana e Aragão (2014) verificaram os impactos do turismo na economia do município de Alto Paraíso de Goiás; Damando (2003) analisou os impactos positivos e negativos causados pelo turismo no município de Cavalcante; Pereira (2003) pesquisou sobre o impacto do turismo na identidade cultural dos habitantes de Pirenópolis; Valle et al. (2012) analisaram o impacto na geração de renda do turismo nas cidades de Caldas Novas, Rio Quente e Goiânia. Entretanto, não foram encontrados trabalhos que descrevessem a relação entre a arrecadação de impostos e os gastos com pessoal do executivo e as aplicações em educação e saúde de municípios turísticos, a luz dos controles internos na administração pública.

A contabilidade pública como instrumento de controle interno norteia a fundamentação teórica da pesquisa. Dados foram coletados durante o período de 2016 até 2019 do site impostômetro quanto à arrecadação de impostos municipais e do Portal do Cidadão no site do Tribunal de Contas do estado de Goiás quanto aos dispêndios com pessoal do executivo, saúde e educação referentes aos dez municípios turísticos mais visitados do estado de Goiás conforme o site Diário de Goiás (2017). Os dados foram analisados por meio de regressão com dados em painel e por meio da análise de variância.

A pesquisa apresenta um panorama recente dos gastos e aplicações públicos municipais de importantes destinos turísticos de Goiás, expondo a relação desses dispêndios com a arrecadação de impostos. Em termos de aplicação prática o estudo reforça a importância dos integrantes dos órgãos de controle estarem cientes de suas responsabilidades e, especialmente, as possíveis sanções e penalidades que poderão sofrer caso não comuniquem tempestivamente ao Tribunal de Contas as irregularidades ou ilegalidades verificadas.

Na sequência, apresentam-se, a fundamentação teórica, a metodologia, a análise dos dados e a discussão dos resultados e, por fim, as considerações finais da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade pública como instrumento de controle

A contabilidade é uma ciência social que estuda o patrimônio das entidades, mensurando, acompanhando e controlando as riquezas. Ela é de grande importância para a

administração, pois auxilia na tomada de decisões, por meio da coleta de dados econômicos, do registro e sistematização em forma de relatórios ou demonstrações que contribuem para tomar decisões (MARION, 2012).

Franco (1997, p. 21) conceitua a contabilidade como:

A ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

O objeto da contabilidade é o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Ele fornece informações a seus usuários (todos aqueles que têm interesse em relação ao patrimônio da entidade) referentes à natureza econômica, financeira e física da entidade e suas variações, abrangendo registros, análises, demonstrações, diagnósticos, sob a forma de relatos, tabelas, planilhas entre outros (SILVA, 2008). Já a contabilidade pública é responsável pelo acompanhamento da evolução do patrimônio público e pelo orçamento público. É o ramo da ciência contábil que aplica na administração pública as técnicas de registro dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios.

De acordo com Conselho Federal de Contabilidade, a contabilidade pública é definida como:

Ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e as normas contábeis. Além disso, coleta, registra e controla os atos e fatos de natureza patrimonial, orçamentária e financeira do patrimônio público, evidenciando as variações e os consequentes resultados, inclusive sociais, nas entidades de administração pública e a elas equiparadas, proporcionando aos interessados informações relevantes em apoio aos processos de tomada de decisão e de prestação de contas (CFC, 2009, p.27).

Segundo a lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle de orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, a contabilidade “deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos e as dotações disponíveis”(BRASIL, 1964, art. 90). Com efeito, a contabilidade pública deve funcionar como ferramenta geradora de informação para análise e controle de fatos de natureza, patrimonial, orçamentária, financeira e gerencial, apurando resultados de acordo com as regras gerais de direito financeiro, dispositivos contábeis e órgãos fiscalizadores.

Segundo a Constituição Federal de 1988 o controle interno se caracteriza pela união de procedimentos, rotinas e métodos de controle que objetivam proteger os ativos, transformar as informações contábeis confiáveis e transparentes, ajudando a administração a obter, sempre tempestivamente, esses dados para orientar os gestores na continuidade das entidades, sua função é avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual e fiscalizar a correta execução do orçamento e das atividades do governo, a fim de comprovar a legalidade dos resultados no que se refere à eficiência e eficácia da gestão da coisa pública.

O controle interno proporciona subsídios para assegurar o bom gerenciamento das atividades públicas, atuando de forma anterior (preventiva), simultânea (durante/concomitante) e depois (posteriormente) aos atos administrativos, buscando manter o controle físico-financeiro da organização, auxiliando na gestão e no alcance dos resultados pretendidos em conformidade com a legislação aplicável.

Compreende o controle interno na visão de Cruz e Glock (2008, p. 197) “o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotadas pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis,

promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”. Este reflete a especialização do controle administrativo ou executivo, donde o poder de fiscalização é exercido pela própria Administração Pública sobre seus atos (CASTRO, 2014).

Segundo Borges e Campos (1999, P. 3) o *American Institute of Certified Accountants* (AICPA) define controle interno como:

O plano da organização, todos os métodos e medidas coordenadas adotadas pela empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

Verifica-se que o controle interno objetiva assegurar a execução segura da atuação administrativa, baseada em princípios e regras para a realização do interesse público. Portanto, é possível identificar que a função do controle interno é de prevenir, detectar e corrigir erros, e, também, compensar controles débeis onde os riscos de perda são elevados e se precisam de controles adicionais.

2.2 Desenvolvimento de hipóteses

A atividade turística é uma importante fonte de arrecadação tributária para os municípios turísticos no estado de Goiás, que junto a outras fontes de receita é responsável por gastos e aplicações em diversos serviços. Com a geração de receita (própria e por transferência de estados e união) cada ente da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) deve trabalhar para garantir o cumprimento dos artigos 6º e 212º da Constituição Federal de 1988 que versam sobre os direitos sociais dos cidadãos brasileiros de acordo com a Constituição Federal de 1988.

Dentre os direitos garantidos da população a educação e a saúde são bens meritórios (MUSGRAVE, 1987), e deveres de cada ente da Federação (DUARTE, 2007). Juntos, esses direitos sociais garantidos constituem um campo epistêmico relevante para a qualidade de vida humana e social (RANGEL, 2009), tanto que respondem por perto de 10% do produto interno bruto (PIB) e impactam diretamente as finanças públicas principalmente nos estados e municípios (SANTOS ET AL. 2017).

A educação é direito de todos e dever do Estado para o desenvolvimento da pessoa, preparo para o exercício da cidadania e qualificação para o trabalho (artigo 205 da Constituição Federal de 1988). Por essa obrigatoriedade constitucional a educação deve prevalecer sobre as demais funções de despesa como a principal consumidora (e beneficiária) de recursos (WILL, 2012).

Por serem bens imprescindíveis à população estipularam-se os mínimos constitucionais para os gastos públicos com saúde e educação. Nesse contexto, os municípios devem trabalhar em observância ao limite de gastos com pessoal (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000) e aplicações em saúde e educação no setor público, conforme trata, respectivamente, a Constituição Federal nos artigos 198 e 212 (CF/1988).

A opção por tratar de gastos públicos em saúde e educação concomitantemente, persiste das desigualdades no acesso dos brasileiros aos serviços de saúde e educação públicos, “a despeito das ambições universalistas das políticas públicas em ambas as áreas” (SANTOS ET AL. 2017, p. 9). Dada a importância da responsabilidade orçamentária e da obrigação dos gestores públicos em gerenciar gastos e aplicações, formam-se as hipóteses iniciais da pesquisa.

H0: Não há diferença entre as médias dos gastos com pessoal do executivo e aplicações em saúde e educação nos principais municípios turísticos de Goiás;

H1: Há diferença entre as médias dos gastos com pessoal do executivo e aplicações em saúde e educação nos principais municípios turísticos de Goiás.

Imposto é a imposição de um encargo financeiro sobre pessoas físicas e jurídicas, exigido pela autoridade devida, uma obrigação definitiva e sem remuneração por tal, para cobrir uma função pública necessária (*JÈZE, 1936*), a partir da ocorrência de um fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado, sendo calculado mediante um percentual ou valor fixo a uma base de cálculo de forma que o não pagamento do mesmo acarreta irremediavelmente sanções civis e penais impostas à entidade ou indivíduo não pagador, sob forma de leis (*ZIMMER, 2009*).

Sejam diretos ou indiretos, os impostos e as transferências de renda podem reduzir a pobreza na maioria dos países (*KENWORTHY, 1999; BRADLEY ET AL. 2003*). Para, além disso, os impostos arrecadados pelo governo são revestidos para o bem comum, para investimentos e custeio de bens e serviços públicos como saúde, educação e segurança. Embora não haja vinculação específica entre arrecadação de impostos e determinada finalidade, a lei obriga os governos a destinar parcelas mínimas da arrecadação aos serviços públicos de educação e saúde (*ROSA, 2009*).

De fato, a qualidade de gastos públicos e a arrecadação de tributos estão ligadas numa relação diádica. Dada a importância da arrecadação de impostos e suas externalidades em forma de serviços à população, não é possível reduzi-los sem que não haja redução na qualidade do gasto – mantendo-se a oferta de serviços públicos inalterada. Contudo, a máquina pública no Brasil onera a arrecadação tributária, e dada a rigidez orçamentária elevada não há outra forma de se reduzir tributos em curto prazo que não seja melhorar a qualidade dos gastos.

Uma das principais dificuldades dos entes da federação, mormente das prefeituras, sobretudo nos pequenos municípios, é obedecer ao limite previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) quanto aos gastos com folha de pagamento dos servidores ativos e inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias e vantagens pessoais de qualquer natureza (*SIMONETTI FILHO, 2018*). Para se ter uma ideia do desbalanceamento da relação entre arrecadação tributária e gasto público, no estado de Minas Gerais mais 90% dos impostos arrecadados pelo governo desse estado em 2017 foi utilizado para cobrir despesa de pessoal (*FARIA, 2018*).

Com efeito, formam-se as seguintes hipóteses.

H2: A arrecadação de impostos municipal influencia positivamente no tempo os gastos com pessoal do executivo;

H3: A arrecadação de impostos municipal influencia positivamente no tempo as aplicações em saúde;

H4: A arrecadação de impostos municipal influencia positivamente no tempo as aplicações em educação.

3 METODOLOGIA

Para alcançar o objetivo da pesquisa os pesquisadores coletaram dados do site impostômetro (<https://impostometro.com.br/>), quanto à arrecadação de impostos, e do Portal do Cidadão no site do Tribunal de Contas do Estado de Goiás (<https://www.tcmgo.tc.br/>), quanto aos índices anuais de gastos com pessoal do executivo e aplicações em saúde e educação

no período de 2016 a 2019, dos municípios de Goiás, Caldas Novas, Pirenópolis, Alto Paraíso, Formosa, Aruanã, Cavalcante, São Miguel do Araguaia, Rio Quente e Jataí.

Os parâmetros utilizados quanto a ótica do controle interno para o limite de gastos da administração pública municipal com pessoal do executivo e com as aplicações de educação e saúde estão apresentados no quadro 1.

Quadro 1. Limites de Gastos e Aplicações Previstos em Lei.

<p>GASTO COM PESSOAL (Lei Complementar nº 101 de 4 de Maio de 2000, conhecida como Lei da Responsabilidade Fiscal).</p>	<p>Limite Máximo de Despesa com Pessoal nos Municípios é de 54%</p> <p>A LRF em seu artigo 20, Inciso III e alíneas a e b, manteve o limite definido pela Lei Rita Camata para a esfera municipal de 54% para o Poder Executivo.</p>
	<p>O Limite Prudencial de Despesa com Pessoal nos Municípios é de 51,3% No parágrafo único do Artigo 22 é definido o Limite Prudencial de 95% do Limite Máximo para todas as esferas de governo.</p>
	<p>O Limite de Alerta de Despesa com Pessoal nos Municípios é de 48,6%</p> <p>O Artigo 59 da LRF que trata da Fiscalização da Gestão Fiscal pelo Controle Externo (Tribunais de Contas, Câmaras Municipais e Ministério Público) determina no Inciso II do Parágrafo 1º que o Gestor deverá ser alertado se a Despesa Com Pessoal ultrapassar 90% do Limite Máximo, ou seja, 48,6%.</p>
<p>APLICAÇÃO COM SAÚDE (§ 3º do art. 198 da CF. Lei complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012).</p>	<p>Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos.</p>
<p>APLICAÇÃO COM EDUCAÇÃO (Art. 212. da Constituição Federal).</p>	<p>União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.</p>

Fonte: Elaborado pelos autores.

Para o teste das hipóteses H0 e H1 utilizou-se a análise de variância (ANOVA), que pode avaliar afirmações sobre as médias das populações determinando se as médias dessas populações têm diferenças significativas reais comparando-as a um só tempo (MILONE, 2009). Os procedimentos estatísticos foram realizados no *software* estatístico SPSS versão 21. Dado que a análise variância exige alguns pressupostos básicos, os pesquisadores procederam à coleta de dados de uma amostra independente e confirmou-se por meio do teste de normalidade de Shapiro-Wilk que a distribuição amostral é normal ($P > 0,05$).

Para o teste das hipóteses H2, H3 e H4 os pesquisadores utilizaram a regressão com dados em painel selecionando o município como a variável painel e os anos de 2016 a 2019 como a variável tempo. A regressão com dados em painel é útil a este estudo porque capta o efeito da variável independente (x) sobre a dependente (y) no período de 2016 a 2019 num único modelo. Trata-se da coleta e posterior análise de dados ao longo do tempo, onde as mesmas variáveis são medidas para as mesmas unidades de análise para no mínimo dois períodos de tempo (KALTON; CITRO, 2000; VIEIRA, 2009). Em outras palavras, permite acompanhar a evolução ao longo do tempo do conjunto de entidades que se quer estudar (DURLAUF; BLUME, 2009; ASTERIOU; HALL, 2015).

Os procedimentos estatísticos da regressão com dados em painel foram realizados no *software* Stata (versão 11). Os gastos com pessoal do executivo e as aplicações em saúde e educação entraram na lista de variáveis dependentes enquanto que o imposto entrou na lista como variável independente. Pela estatística do teste de Hausman, verificou-se que o modelo de efeitos aleatórios é melhor que o de efeitos fixos ($\text{Prob} > \chi^2 = 0,5000$).

4 ANÁLISE DOS DADOS

A tabela 01 apresenta o percentual de gastos médios com pessoal do executivo (P) e as aplicações em saúde (S) e educação (E) em relação à receita anual dos municípios durante o período de 2016 até 2019, obtidos do sítio do TCE de Goiás (www.tcm.go.gov.br). Supondo que estes dispêndios sejam distribuídos de forma normal, de acordo com a regra 68–95–99,7 para distribuição normal de afunilamento médio (ROSS, 2004), 68% dos valores encontram-se a uma distância da média inferior a um desvio padrão. Isso significa que há uma variação de um desvio padrão em 68% dos dispêndios no período de 2016 a 2019.

O percentual de gasto médio total com pessoal do executivo nos municípios no período de 2016 até 2019 foi de 51,63%, com desvio padrão de 6,18%. Utilizando-se a regra 68–95–99,7 para distribuição normal de afunilamento médio, a maioria dos gastos (cerca de 68%) ficou entre 45,45% e 57,81% das suas receitas líquidas com pessoal do executivo, correspondente a um desvio padrão. A despesa média total com saúde nos municípios no período foi de 19,92%, com desvio padrão de 4,11%. Então, a maioria dos gastos (cerca de 68%) ficou entre 15,81% e 24,03% das suas receitas líquidas com saúde, correspondente a um desvio padrão. A despesa média total com educação nos municípios no período foi de 29,48%, com desvio padrão de 3,97%. Então, a maioria dos gastos (cerca de 68%) ficou entre 25,51% e 33,45% das suas receitas líquidas com educação, correspondente a um desvio padrão.

Tabela 1. Índices de gastos com pessoal do executivo.

Município	2016 (%)			2017 (%)			2018 (%)			2019 (%)		
	P	S	E	P	S	E	P	S	E	P	S	E
Cidade de Goiás	40,69	15,28	31,69	44,71	22,54	34,31	47,65	15,16	32,99	46,06	15,61	31,85
Caldas Novas	52,63	16,38	25,50	56,68*	18,99	29,39	59,23*	16,92	33,97	54,17*	17,32	30,25
Pirenópolis	52,49	15,41	26,03	53,35	15,39	27,26	53,64	20,15	28,67	51,41	-	-
Formosa	50,17	13,66**	21,26***	54,41*	19,52	25,59	53,63	16,44	31,27	52,91	16,49	26,86
Aruanã	45,48	21,39	27,95	40,03	20,55	27,37	44,63	17,96	30,83	41,65	19,69	27,09
Cavalcante	61,49*	21,44	37,08	65,99*	18,51	39,02	61,62*	22,33	38,40	60,90*	18,91	37,71
São Miguel do Araguaia	44,41	20,22	29,12	53,26	22,94	31,82	53,7	19,18	27,23	51,16	21,81	27,33
Alto Paraíso de Goiás	46,39	23,95	26,64	44,99	15,74	29,12	49,04	36,76	30,42	-	-	30,24
Rio Quente	58,68*	20,37	25,79	57,71*	23,37	25,63	58,03*	20,93	25,05	52,24	22,49	25,71
Jataí	46,51	20,68	27,5	52,85	23,46	29,93	51,68	24,4	27,99	47,26	24,6	27,85

Fonte: TCM – GO (2020).

- Não divulgado.

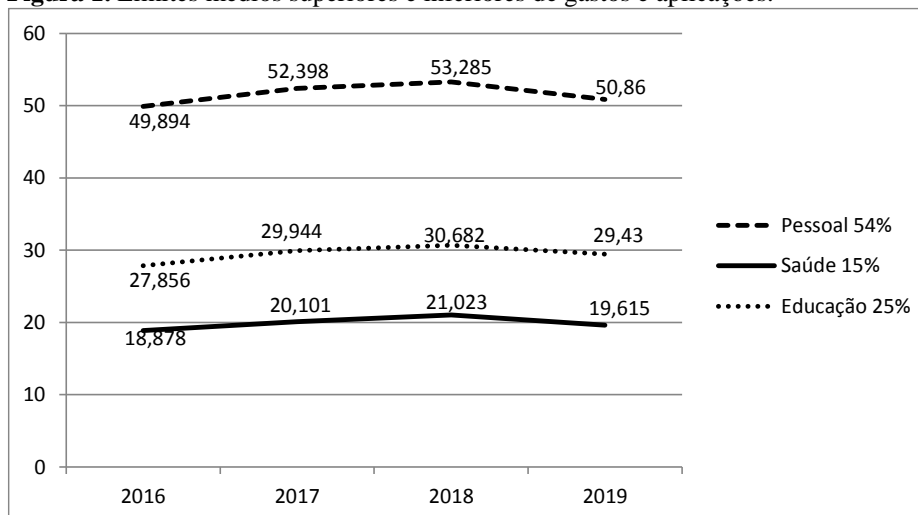
* Superior ao limite máximo de gasto com pessoal (P).

**Inferior ao limite mínimo de despesa com saúde (S).

***Inferior ao limite mínimo de despesa com educação (E).

A figura 01 demonstra o percentual de dispêndio médio anual com pessoal do executivo, saúde e educação entre 2016 e 2019 da receita líquida dos municípios pesquisados.

Figura 1. Limites médios superiores e inferiores de gastos e aplicações.



Fonte: Dados da pesquisa. Saída do EXCEL.

Para o teste das hipóteses H0 e H1 os pesquisadores inicialmente realizaram a ANOVA selecionando os municípios turísticos como o fator e o gasto com pessoal do executivo e as aplicações em saúde e educação na lista de variáveis independentes.

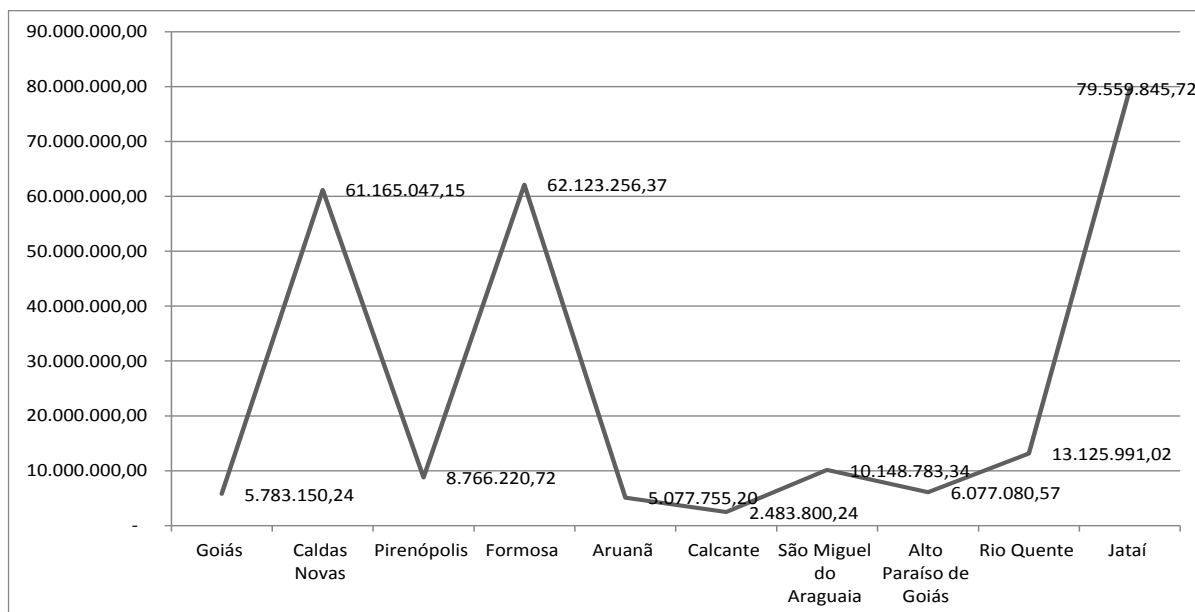
Tabela 2. ANOVA dos dispêndios com pessoal, saúde e educação.

Variável		Soma dos Quadrados	Df	Quadro médio	F	Sig.
Pessoal	Entre Grupos	1,037E+17	9	1,152E+ 16	165,370	,000
	Nos Grupos	2,021E+15	29	6,969E+13		
	Total	1,057E+17	38			
Saúde	Entre Grupos	1,480E+15	9	1,645E+14	43,855	,000
	Nos Grupos	1,050E+14	28	3,751E+12		
	Total	1,585E+15	37			
Educação	Entre Grupos	4,737E+15	9	5,263E+14	33,999	,000
	Nos Grupos	4,489E+14	29	1,548E+13		
	Total	5,186E+15	38			

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do SPSS.

Conforme demonstrado na tabela 02, a hipótese H1 foi aceita. A significância do teste F demonstrou que existe diferença entre as médias das variáveis para os dispêndios com pessoal, saúde e educação ($P < 0,05$). O próximo passo foi verificar quais cidades se diferenciam quanto a esses dispêndios, e para isso procedeu-se ao teste de *post-hoc*. Optou-se em realizar o teste Dunnett, pois ele permite comparar uma população com um grupo de controle. A cidade de Jataí foi escolhida como o grupo de controle por possuir a maior arrecadação média de impostos municipais (Figura 02) no período de 2016 a 2019 (<https://impostometro.com.br/>).

Figura 2. Arrecadação de impostos nos municípios.



Fonte: Dados da Pesquisa. Saída do EXCEL

As tabelas 3, 4 e 5 comparam todas as cidades com a cidade de Jataí quanto ao gasto com pessoal do executivo e com as aplicações em saúde e educação.

- Hipóteses H0 e H1

Tabela 3. ANOVA: Gasto com pessoal do executivo.

Teste	(i) Cidade	(J) Cidade	Diferença média (I-J)	Sig.
Dunnnett (2lados) ^b	Goiás	Jataí	-113983791	0,000
	Caldas Novas	Jataí	-5943546,477*	0,901
	Pirenópolis	Jataí	-115782425	0,000
	Formosa	Jataí	-29373667,8	0,000
	Aruanã	Jataí	-130522267	0,000
	Cavalcante	Jataí	-123888381	0,000
	São Miguel do Araguaia	Jataí	-113711154	0,000
	Alto Paraíso	Jataí	-131455831	0,000
	Rio Quente	Jataí	-125348905	0,000

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do SPSS.

A média dos gastos com pessoal do executivo é igual somente entre as cidades de Caldas Novas e Jataí ($P > 0,05$). Em 88% das comparações entre os municípios as diferenças amostrais observadas são reais (causadas por diferenças significativas nas populações observadas).

A tabela 4 demonstra que as médias das aplicações em saúde são diferentes somente entre as cidades de Caldas Novas e Jataí ($P < 0,05$) e as cidades de Formosa e Jataí ($P < 0,05$). Ou seja, em 77% das comparações os municípios apresentam a mesma variabilidade (não existe diferença significativa entre às médias) para aplicação em saúde.

Tabela 4. ANOVA: Aplicação em saúde.

Teste	(I) Cidade	(J) Cidade	Diferença média (I-J)	Sig.
Dunnnett (2lados) ^b	Goiás	Jataí	1519069,88	0,852
	Caldas Novas	Jataí	15903262,28*	0,000
	Pirenópolis	Jataí	817571,1467	0,997
	Formosa	Jataí	15291977,06*	0,000
	Aruanã	Jataí	-532197,2700	1,000

Cavalcante	Jataí	-221268,7500	1,000
São Miguel do Araguaia	Jataí	3640802,485	0,080
Alto Paraíso	Jataí	-794563,6833	0,998
Rio Quente	Jataí	,0000	1,000

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do SPSS.

A tabela 5 demonstra que as médias das aplicações em educação são diferentes somente entre as cidades de Caldas Novas ($P < 0,05$) e Jataí e as cidades de Formosa e Jataí ($P < 0,05$). Ou seja, em 77% das comparações os municípios apresentam a mesma variabilidade (não existe diferença significativa entre às médias) para aplicação em educação.

Tabela 5. ANOVA: aplicação em educação.

Teste	(I) Cidade	(J) Cidade	Diferença média (I-J)	Sig.
Dunnett (2lados) ^b	Goiás	Jataí	6432662,288	0,160
	Caldas Novas	Jataí	30844418,390*	0,000
	Pirenópolis	Jataí	32081170,562	0,872
	Formosa	Jataí	26557022,020*	0,000
	Aruanã	Jataí	372750,3200	1,000
	Cavalcante	Jataí	2957988,205	0,874
	São Miguel do Araguaia	Jataí	5859015,023	0,234
	Alto Paraíso	Jataí	-1140644,175	1,000
	Rio Quente	Jataí	25,000	1,000

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do SPSS.

- Hipóteses H2, H3 e H4.

Para o teste das hipóteses H2, H3 e H4 os pesquisadores realizaram a regressão com dados em painel no *software* Stata (versão 11), selecionando o município como a variável painel e período de 2016 a 2019 como a variável tempo. Os gastos com pessoal do executivo e as aplicações em saúde e educação entraram na lista de variáveis dependentes enquanto o imposto entrou na lista como variável independente. Pela estatística do teste de Hausman, tem-se que o modelo de efeitos aleatórios é melhor que o de efeitos fixos ($\text{Prob} > \chi^2 = 0,5000$).

Os resultados das regressões podem ser encontrados nas tabelas 6,7 e 8.

Tabela 6. Regressão de imposto x gasto com pessoal (2016-2019).

Variável dependente: Gasto com Pessoal	
Efeitos Aleatórios	
Variável	
Imposto	1,709313*
Constante	9758622**
R ² Overall	0,9532
Significância do modelo	0,0000
Teste de Hausman	0,5000
Número de Observações	40
Número de municípios	10
Nota:	
* Significativo a 1%.	
**Significativo a 5%.	

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do STATA.

A tabela 6 demonstra que 95,32% da variância dos dados é explicada pelo modelo. O coeficiente para a variável imposto confirma a hipótese H2, demonstrando que o efeito no gasto médio com pessoal do executivo dos principais municípios turísticos de Goiás no tempo (2016 a 2019) é de R\$ 1,709313, dada a variação de um real com arrecadação de impostos.

Tabela 7. Regressão de imposto x saúde (2016-2019).

	Variável dependente: Aplicação em Saúde
	<i>Efeitos Aleatórios</i>
Variável	
Imposto	0,180897*
Constante	3755886**
R ² Overall	0,3601
Significância do modelo	0,0001
Teste de Hausman	0,5000
Número de Observações	40
Número de municípios	10
Nota:	
* Significativo a 1%.	
**Significativo a 10%;	

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do STATA.

A tabela 7 demonstra que 36,01% da variância dos dados é explicada pelo modelo. O coeficiente para a variável imposto confirma a hipótese H3, demonstrando que o efeito no gasto médio com saúde dos principais municípios turísticos de Goiás no tempo (2016 a 2019) é de R\$ 0,180897, dada a variação de um real com arrecadação de impostos.

Tabela 8. Regressão de imposto x educação (2016-2019).

	Variável dependente: Aplicação em Educação
	<i>Efeitos Aleatórios</i>
Variável	
Imposto	0,2685018*
Constante	6417518**
R ² Overall	0,3076
Significância do modelo	0,0033
Teste de Hausman	0,5000
Número de Observações	40
Número de municípios	10
Nota:	
* Significativo a 5%.	
**Significativo a 10%;	

Fonte: Dados da pesquisa. Saída do STATA.

A tabela 8 demonstra que 30,76% da variância dos dados é explicada pelo modelo. O coeficiente para a variável imposto confirma a hipótese H4, demonstrando que o efeito no gasto médio com educação dos principais municípios turísticos de Goiás no tempo (2016 a 2019) é de R\$ 0,2685018, dada a variação de um real com arrecadação de impostos.

4.1 Discussão dos resultados

Nessa sessão serão discutidos, sob a ótica do controle interno, os resultados encontrados na análise descritiva dos dados, na ANOVA e na regressão com dados em painel. A figura 1 demonstrou que os dispêndios médios anuais com pessoal do executivo ficaram próximos ao limite máximo de 54% (Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000) e que as aplicações médias anuais com saúde e educação somente ultrapassaram os limites mínimos obrigatórios de 15% e 25% (art. 198, §2º, I, e Art. 212 da CF de 1988) respectivamente sobre a receita corrente líquida dos municípios entre 2016 e 2019.

A tabela 01 apresentou que 27,5% das rubricas de gastos com pessoal do executivo municipal ultrapassaram os limites permitidos pela Lei de Responsabilidade fiscal nº 101/2000 entre os anos de 2016 a 2019. Verificou-se que somente os municípios de Goiás e Aruanã mantiveram seus gastos inferiores ao **limite de alerta de despesa com pessoal do executivo (48,6%)**. **Em contra partida, o município de Cavalcante ultrapassou em todos os anos do interstício pesquisado o limite máximo da lei de 54% com gastos de pessoal. Verificou-se que somente o município de Formosa não atingiu em 2016 o limite mínimo de aplicações em saúde e educação, conforme exige os artigos 198 e 212 da Constituição Federal.**

Os descumprimentos da Lei de Responsabilidade Fiscal não são uma prática rara no Brasil. Conforme matéria publicada no Jornal Diário do Nordeste em 15 de fevereiro de 2020, dos 184 municípios cearenses 41 estão dentro do limite prudencial, 31 estão em alerta, 49 se mantêm regulares e 63 deles (34,23%) gastaram mais do que o permitido com pagamento de pessoal em 2019, conforme dados do TCE-Ce. No mesmo ano uma entre quatro Prefeituras do estado de São Paulo (162 prefeituras) encerrou o exercício com gastos excessivos de pessoal – estando no limite ou além do previsto na LRF (TCE-SP, 2020). Pela norma esses excessos podem criar sansões de acesso a crédito junto à união e de contratação de pessoal. Além disso, em último caso os gestores podem sofrer *impeachment* ou serem cassados por improbidade administrativa.

Para além da análise descritiva, a verificação das hipóteses retornou que H1 foi aceita em 88% das comparações quanto a gastos com pessoal do executivo. A ANOVA retornou variabilidades internas dos gastos com pessoal do executivo em 88% das comparações feitas entre os municípios com a cidade de Jataí. As diferenças amostrais observadas são reais (causadas por diferenças significativas nas cidades observadas). A hipótese nula (H0) foi aceita em 78% das comparações para aplicações em saúde e educação. A ANOVA retornou que 78% dos municípios turísticos analisados possuem a mesma variabilidade e a mesma média de aplicação em saúde e educação quando comparados com a cidade de Jataí ($P < 0,05$).

As hipóteses H2, H3 e H4 confirmaram que a arrecadação de impostos municipais influencia de forma positiva e significativa no tempo os gastos com pessoal do executivo e as aplicações em saúde e educação. Conforme a tabela 6, entre 2016 e 2019 o efeito sobre os gastos médios com pessoal do executivo nos principais municípios turísticos de Goiás foi de R\$ 1,709313, dada a variação de um real com arrecadação de impostos. Conforme a tabela 7, entre 2016 e 2019 o efeito das aplicações em saúde nos principais municípios turísticos de Goiás foi de R\$ 0,180897, dada a variação de um real com arrecadação de impostos. Conforme a tabela 8, entre 2016 e 2019 o efeito das aplicações em educação nos principais municípios turísticos de Goiás foi de R\$ 0,2685018, dada a variação de um real com arrecadação de impostos. Por esses resultados pode-se verificar que a dependência dos gastos com pessoal do executivo é 9,45 vezes maior que a das aplicações em saúde e 6,37 vezes maior que as aplicações em educação em municípios turísticos do estado de Goiás com a arrecadação de impostos.

Há pesquisas que destoam dos dados supra. A pesquisa realizada por Melo e Venzon (2014), utilizando o teste de médias nos gastos com saúde, educação e pessoal nos Municípios do Sudoeste do Paraná entre os anos de 2001 e 2011, retornou que embora os municípios cumpram com o estabelecido pela Constituição Federal e com a LRF, eles gastam menos em

peçoal e mais em saúde. A diferença entre os resultados das pesquisas possivelmente se dá pelo horizonte temporal dos estudos serem diferente, o que invariavelmente implica num contexto econômico, político e social diferente e conseqüentemente na prioridade de gasto diferentes.

Quanto ao resultado da Hipótese H2, que revelou grande dependência dos gastos com pessoal quanto à arrecadação de impostos, a realidade é que existe uma parcela importante dos municípios brasileiros que comprometem parte de sua receita em gastos com pessoal do executivo. Os dados levantados pelos TCE do Paraná (www.tce1.pr.gov.br), por exemplo, revela que em 2017 aproximadamente 20% dos 399 municípios do estado descumpriram o limite imposto pela LRF. Enquanto que no mesmo período houve uma queda de 19,5% no número de prefeituras fora do patamar de limite de alerta.

Faz-se mister entender que enquanto os recursos públicos são limitados, as demandas sociais são ilimitadas, tendo aí um dilema ético – da ordem do possível – que se coloca aos gestores. Há aí, de se considerar a importância dos governos no implemento social, por meio da sua capacidade geradora de empregos na administração pública municipal seja por cargo efetivo ou não. Com a arrecadação de impostos os municípios pagam as despesas da própria máquina pública além de oferecer a estrutura necessária para a população em diversos âmbitos. Mas para que isso realmente funcione, é preciso que haja uma boa administração da renda arrecadada, o que gera um ciclo repetitivo da relação receita x gasto com pessoal, o que gera intensidade administrativa e que por sua vez requer mais impostos. Assim, acredita-se que na análise dos gastos com o pessoal do executivo (Figura 2), os municípios de Caldas Novas e Jataí não tiveram diferença significativa de média com gasto de pessoal por terem os maiores índices de arrecadação de impostos municipais.

O resultado das Hipóteses H3 e H4 revelou que a dependência dos gastos com educação e saúde são respectivamente 6,37 e 9,45 vezes menor que a das aplicações em pessoal do executivo. Se, por um lado, a educação for concebida, no sentido freiriano, como uma possibilidade de “transformação social” (FREIRE, 2003) e a saúde considerada como um dos “bens intangíveis mais preciosos do ser humano” (ORDACGY, 2007, p. 42), os recursos devem ser destinados ao cumprimento de direitos sociais, como saúde e educação, que são direitos fundamentais, inalienáveis, que asseguram a existência humana, em condições de igualdade, dignidade e justiça social. Além do que, gerir recursos parcos, onde a arrecadação municipal fica, muitas vezes, aquém das necessidades reais da população, em um país que tem um dos maiores índices de desigualdade na distribuição de renda é uma tarefa complexa e que demanda tomadas de decisão que dificilmente agradarão a todos.

Há de se comentar que os investimentos em saúde geram externalidades positivas. Entre os indicadores de saúde destaca-se o aumento contínuo da expectativa de vida ao nascer, a redução das taxas de mortalidade infantil e da mortalidade materna (VICTORA ET AL. 2011; IBGE, 2018). É evidente que existem instituições privadas de saúde que realizam trabalhos de excelência excepcionais, mas cujo acesso se restringe a uma minoria da população. Com efeito, o tamanho do Brasil exige um sistema público de saúde unificado (SUS) de qualidade, cujas conquistas se tornaram referência para o mundo, como por exemplo, os sistemas nacionais de transplantes e de hemocentros, a distribuição de medicamentos para o controle de doenças crônicas não transmissíveis (como hipertensão e diabetes), os sistemas de vacinação, a produção nacional de vacinas para as doenças negligenciadas ou emergentes, bem como a expansão do Programa Saúde da Família (SALDIVA; VERAS, 2018).

É, também, a destinação dos recursos públicos uma questão de prioridade, porque ao gerir estes recursos e aplicar os índices constitucionais obrigatórios, é facultado ao gestor priorizar uma ou outra área, para além da obrigatoriedade legal, o que vai exigir-lhe sensibilidade para com as demandas sociais e especificidades locais. Ademais, o cumprimento dos direitos sociais de saúde e educação inscreve-se no patamar de condições materiais de

sobrevivência digna, consistindo em pressuposto ao efetivo exercício da cidadania. E o gozo destes direitos e liberdades fundamentais não pode ser negado a nenhuma pessoa e sob nenhum pretexto, já que são direitos fundamentais pertencentes à categoria dos direitos humanos e sujeitos ao sistema jurídico de proteção.

O direito social à saúde está assegurado na Constituição Federal de 1988 (CF/88) e organizado por meio do Sistema Único de Saúde (SUS) e tem como destaque legal a Emenda Constitucional nº 29/2000 e Lei Complementar nº 141/2012. Também o artigo 25 da Declaração Universal dos Direitos Humanos da ONU (1948), da qual o Brasil é signatário, apresenta, em seu artigo 25 a saúde como uma das condições necessárias a vida com dignidade. Já o direito social à educação se encontra assegurado no artigo 205 da Constituição Federal de 1988: "A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho". E, para dar consequência a este direito, o artigo 212 da CF, disciplina a obrigatoriedade de gastos dos municípios com a educação, que não devem ser menores que 25% de sua arrecadação.

Saúde e educação promovem inclusão e favorecem a redução das desigualdades sociais, são, portanto, temas de relevante importância social, que envolvem princípios sensíveis e estão na base dos Estados Democráticos de Direito. Devem, assim, ser protegidos por nossos representantes legais, para além de determinações constitucionais, como um bem maior, que está na base conceitual dos princípios da igualdade e da dignidade da pessoa humana.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desse artigo foi analisar a relação entre a arrecadação de impostos e os dispêndios com pessoal, saúde e educação em municípios turísticos do estado de Goiás, à luz do controle interno. Os resultados da análise estatística descritiva demonstraram que a destinação de recursos para esses dispêndios infringiu a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000 e a Constituição Federal (art. 198, §2º, I, e art. 212 da CF/1988) em várias ocasiões entre os anos de 2016 e 2019.

Pelos resultados apresentados, puderam-se responder as perguntas da pesquisa. Os dados em painel confirmaram que no tempo (2016-2019) os gastos com pessoal do executivo foram 9,45 vezes mais dependentes da arrecadação municipal de impostos que as aplicações em saúde e 6,37 vezes mais dependentes que as aplicações em educação. As aplicações em saúde e educação, embora mais homogêneas em relação à média esperada, somente superaram os limites mínimos obrigatórios de aplicações de 15% e 25% previstos em lei, e em alguns casos como foi evidenciado, não chegam a cumprir o que determina a Constituição Federal (art. 198, §2º, I, e art. 212 da CF/1988).

Para além desse desbalanceamento de dispêndio em favor aos gastos com pessoal do executivo, a análise de variância demonstrou que em 78% da amostra de municípios turísticos pesquisados as aplicações em saúde e educação são correspondentes as do município turístico com maior arrecadação de impostos do estado de Goiás (Jataí). Em contra partida, em 88% da amostra existe diferença significativa entre as médias para os gastos com pessoal do executivo, sendo não correspondentes aos gastos de Jataí.

Pode-se inferir que passadas três décadas da promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil, em 1988 – que consolidou leis e emendas para regulamentar o uso adequado das receitas e despesas na área pública e assegurar uma correta aplicação dos recursos públicos – existe uma priorização de forma desequilibrada para com os gastos com pessoal do executivo municipal, por parte de alguns gestores municipais.

O controle interno municipal deve ser efetivo na atuação de prevenção de fraudes e erros, adotando em todos os atos e fatos da administração pública municipal a definição de resoluções e normativas internas para acompanhar a realização dos procedimentos administrativos no âmbito municipal, neste contexto as normas devem ser seguidas e fiscalizadas pelo responsável da Secretaria de Controle Interno Municipal.

A pesquisa conclui que há um desbalanceamento, um desequilíbrio, no nível dos dispêndios públicos em favorecimento aos gastos com pessoal do executivo, em relação às aplicações em saúde e educação nos principais municípios turísticos do estado de Goiás. Bem como a dependência dos gastos com pessoal do executivo na arrecadação de impostos é superior a das aplicações em saúde e educação, que somente atendem aos limites mínimos previstos na lei.

Isso significa que há uma destinação mínima para as aplicações em saúde e educação que embora sejam direitos sociais constitucionais não só de moradores, mas dos visitantes das cidades turísticas do estado de Goiás, essas aplicações ficam à margem do orçamento municipal. Consequentemente, os gastos com pessoal do executivo se aproximam do limite máximo estabelecido pela LRF comprometendo os investimentos em obras físicas e estruturais que poderiam impulsionar o crescimento desses municípios turísticos, que naturalmente recebem pessoas de vários lugares. Os gastos no limite da lei com pessoal do executivo também suprimem recursos que poderiam ser utilizados para capacitar tutores e professores nas metodologias de Ensino a Distância - EaD, além de modernizar os polos educacionais e as comunidades com equipamentos e internet de qualidade que permitissem acesso ao ensino de qualidade nesse período de isolamento social provocado pelo COVID 19.

A principal limitação do estudo está no fato de terem sido analisados dispêndios de somente 10 municípios turísticos do estado de Goiás, o que impede a generalização dos resultados para outros municípios relacionados no escopo deste estudo. Com efeito, sugere-se ampliar a pesquisa para outros municípios não turísticos, como oportunidade de trabalhos futuros, com vistas a abordagens qualitativas de entrevistas em profundidade para explorar proposições de o porquê em termos percentuais de obrigatoriedade constitucional, dos gastos com pessoal do executivo serem proporcionalmente mais vultosos que as aplicações em educação e saúde.

6. REFERÊNCIAS

ACIEG. (2020). Turismo deve movimentar mais de R\$ 1 bilhão em Goiás. Disponível em: <https://acieg.com.br/noticias/2349/turismo-deve-movimentar-mais-de-r-1-bilhao-em-goias>. Acesso em: 19/05/2020.

ASTERIOU, D. & S.G. Hall. **Applied Econometrics**. Red Globe Press, 3rd ed, 2015.

BORGES, C. A. N., & CAMPOS, S. M. DE C. **Implementação, estudo e avaliação dos controles internos**. Belo Horizonte: TCE MG, 1999.

Brasil. Constituição Federal de 1988. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 19/05/2020.

_____. Emenda constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm#art6. Acesso em 07/10/2018.

_____. Senado Federal. Constituição da República Federativa do Brasil, 1988.

Planalto. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp101.htm. Acesso em 30/07/2018.

_____. Lei de Responsabilidade fiscal, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 01/08/2018.

_____. Lei n. 4.320 de 14 de abril de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/1950-1969/L4324.htm. Acesso em 27/06/2018.

_____. Lei Nº 4.717, De 29 de Junho de 1965. Regula a ação popular. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4717.htm. Acesso em: 24/01/2019.

BRADLEY, D.; HUBER, E.; MOLLER, S.; NIELSON, F.; STEPHENS, J. D. Determinants of relative poverty in advanced capitalist democracies. *New York: American Sociological Review*, 68. p. 22-51. 2003.

CASTRO, R. P. A. DE. Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

CFC. Manual de contabilidade do sistema CFC/CRCs/ Conselho Federal de Contabilidade, 2009. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/1_manual_cont.pdf. Acesso em: 24/05/2019.

CRUZ, F. DA., & GLOCK, J. O. **Controle Interno nos Municípios**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DAMANDO, G. I., Brasil. 2003. Trabalho de especialização em turismo e hospitalidade como requisito parcial para obtenção do certificado de especialista em Turismo e Hospitalidade. Brasília, DF, Dezembro de 2003.

DIÁRIO DE GOIÁS. Conheça os 10 destinos turísticos mais visitados de Goiás, 2017. Disponível em: <https://diariodegoias.com.br/conheca-os-10-destinos-turisticos-mais-visitados-em-goias/>. Acesso em 21/05/ 2020.

DIÁRIO DO NORDESTE. (2020). Um em cada três municípios do Ceará descumpre Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/politica/um-em-cada-tres-municipios-do-ceara-descumpre-lei-de-responsabilidade-fiscal-1.2211631>.

DURLAUF, S; L. BLUME **Microeconometrics** (The New Palgrave Economics Collection). Palgrave MacMillan, 2009.

FARIA, A. L. Gasto com pessoal equivale a 90% dos impostos em Minas. <https://www.otempo.com.br/politica/gasto-com-pessoal-equivale-a-90-dos-impostos-em-minas-1.1570782>.

FRANCO, H. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FREIRE, P. **Política e Educação: ensaios**, 7a ed. São Paulo: Cortez, 2003.

IBGE. Séries estatísticas & séries históricas. Rio de Janeiro: O Instituto. Impostômetro. 2020. Disponível em: <https://impostometro.com.br>.

KALTON, G; CITRO, C. F. Panel Surveys – Adding the Fourth Dimension. In Rose, D. ed. *Researching Social and Economic Change: the Uses of Household Panel Studies*. London, Routledge, 2020.

KENWORTHY, L. Do social-welfare policies reduce poverty? A cross-national assessment (em inglês). [S.l.]: **Social Forces**. p. 1119-1139, 1999.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.**

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO. O que é Lei Orçamentária Anual (LOA). Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/servicos/faq/orcamento-da-uniao/leis-e-principios-orcamentarios/o-que-e-lei-orcamentaria-anual-loa>. Acesso em: 01/08/2018.

NOTÍCIAS, A. C. DE. **Entenda o que é receita corrente líquida. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/53635.html>. Acesso em: 18/12/2018.**

MELLO, G. R.; VENZON, C. Estudo dos Gastos com Saúde, Educação e Pessoal nos Municípios do Sudoeste do Paraná. In: XIV Congresso USP Controladoria e Contabilidade, 2014, São Paulo, anais... São Paulo, 2014.

MILONE, G. **Estatística geral e aplicada**. São Paulo: Centage Learning, 2009.

MUSGRAVE, R. Merit goods. In: EATWELL, J.; MILGATE, M.; NEWMAN, P. (Ed.). *The New Palgrave: a dictionary of economics*. Londres: Palgrave MacMillan, v. 3, p. 452-53, 1987.

ONU. Declaração Universal dos Direitos Humanos, 1948. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/declaracao-universal-dos-direitos-humanos/>. Acesso em: 17/05/2020.

ORDACGY, A. S. **A tutela de direito de saúde como um direito fundamental do cidadão, 2007. Brasília: Jus Navigandi. Disponível em http://www.dpu.gov.br/pdf/artigos/artigo_saude_andre.pdf** Acesso em: 17/05/2020.

PEREIRA, R. C. M. **O impacto do turismo na identidade Local: Um estudo de caso – Pirenópolis – GO. 2003, 43 f. Monografia (especialização)– UNB. Brasília, 2003.2003.**

ROSS, S. **Introduction to Probability and Statistics for Engineers and Scientists**. [S.l.]: Elsevier, 2004.

SALGADO, Tathiana Rodrigues; VIANA, Juheina Lacerda Ribeiro; Aragão, Ana Luíza Santana. **Impactos Da Atividade Turística À Economia Municipal De Alto Paraíso De Goiás.**

Mercator (Fortaleza), n. 13 (3), May-Aug, 2014. <https://doi.org/10.4215/RM2014.1303.0006>.

SALDIVA, P. H. N; & VERAS, M. Gastos públicos com saúde: breve histórico, situação atual e perspectivas futuras. **Estud. Av** ,v. 32, n. 92, p. 47-61, 2018.

SANTOS, C. H. M., SCHETTINI, B. P., VASCONCELOS, L., AMBROSIO, E. L . (2017).A dinâmica dos gastos com saúde e educação públicas no Brasil (2006-2015): impacto dos mínimos constitucionais e relação com a arrecadação tributária. Texto para discussão / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.- Brasília : Rio de Janeiro : Ipea.

SILVA, L. I. DOS S. Contabilidade: Objeto, Objetivos e Funções. **Sitientibus**, v. 38, n. 75,p. 79–101, 2008.

SILVA, C. G., MACHADO, S. J., LOPES, D. T., REBELO, A. M. Receitas e gastos governamentais: uma análise de causalidade para o caso brasileiro. **Economia Aplicada**, v. 14, n. 4, p. 265-275, 2010.

TATSCH, C. O controle interno nas pequenas e médias prefeituras em municípios da região central do Rio Grande Do Sul. **Revista Eletrônica de Contabilidade – UFSM**, v. 1, n. 3, p.119-141, 2005.

TCE – SP. (2020). Uma entre 4 Prefeituras fecha 2019 com gasto excessivo com pessoal. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/6524-entre-4-prefeituras-fecha-2019-com-gasto-excessivo-com-pessoal>.

VALLE, P. A. M., VALLE, A. C. M., OLIVEIRA, F. R., & BARBOSA, M. F. S.(2012). O Turismo Goiano: uma análise da renda e do emprego no setor hoteleiro. *Conjuntura Econômica Goiana*, 2012.

VICTORA, C. G.; AQUINO, E. M. L.; LEAL, M. D. C.; MONTEIRO, C. A.; BARROS, F. C.; & SZWARCOWALD, C. L. Maternal and child health in Brazil: progress and challenges. **Lancet**, n. 377, p. 1863-1876, 2011.

VIEIRA, M. D. T. **Analysis of Longitudinal Survey Data**. 1. ed. Saarbrücken: VDM Verlag, 2009.

WILL, A. R; BORGERT, A;FLACH, L; FARIAS, S; SOARES, S.V. (2012). Os Gastos com Educação nos Estados Brasileiros: uma Análise da Qualidade das Despesas Públicas. In: Encontro de Administração Pública e Governo da ANPAD, 2012, Salvador/Ba. Anais... Bahia: EnANPAD, 2012.

ZIMMER, Frederik. **Lærebok i skatterett** (em norueguês) 6 ed. Oslo, Noruega: Universitetsforlaget, 2009.